

学校编码: 10384

分类号 \_\_\_\_\_ 密级 \_\_\_\_\_

学号: 17920101150709

UDC \_\_\_\_\_



廈門大學

碩 士 學 位 論 文

# 对网页游戏收入确认方式的探讨

## Discussion of WebGame Revenue Recognition

何松林

指导教师姓名: 林洪美 教授

专 业 名 称: 工商管理 (MBA)

论文提交日期: 2013 年 4 月

论文答辩时间: 2013 年 6 月

学位授予日期: 2013 年 6 月

答辩委员会主席: \_\_\_\_\_

评 阅 人: \_\_\_\_\_

2013 年 6 月

# 厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下，独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果，均在文中以适当方式明确标明。并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范（试行）》。

另外,该学位论文为( )课题(组)的研究成果,获得( )课题(组)经费或实验室的资助,在( )实验室完成。(请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称，未有此项声明内容的，可以不作特别声明。)

声明人（签名）：

年 月 日

# 厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查询、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于

☐ 1. 经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，于 年 月 日解密，解密后适用上述授权。

☐ 2. 不保密,适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：

年 月 日

## 摘 要

本文从自己的实际工作出发，从网页游戏的行业发展现状入手，阐述这个行业的产业链及未来发展趋势，揭示网页游戏独特的运营特点，收入的类型及玩家在游戏充值方式。基于在美国上市和国内上市的网络游戏公司披露出的游戏收入确认方式和国内非上市的网页游戏公司目前所采用的收入确认的方式。从中国和美国两国会计准则中对收入确认的要求，分析在两国上市的网络游戏公司对收入确认的差异原因。同时结合会计理论中资产负债观和收入费用观的收入确认方法，试图找出更符合当前中国网页游戏行业收入确认的方式。

研究表明，对于新兴的网页游戏来说，按道具的购买时点来确认收入的实现更符合当前的实际，即可满足当前会计准则的要求，易于上市公司操作，减轻企业的运营成本，又可适当避免因采用过度谨慎的原则，按道具的消耗时点确认收入，给上市公司带来更多的造假空间。

这个研究结果可以给目前国内的网页游戏公司提供收入确认的指引，引导网页游戏公司按正规的方式进行帐务处理，避免国家税款的流失。同时也希望能引起业界的共鸣，引起国内审核企业上市的监管层的注意，能尽快出台符合网页游戏行业特点的收入确认方式的指导意见。为网页游戏公司的上市之路扫清收入确认上的障碍。

**关键词：**网页游戏；收入确认；道具消耗

## **Abstract**

In this article, starting from my actual work and based on present developing situation of WebGame industry. To explain this industry chain and the development trend in the future. Revealing the operational characteristics of WebGame is special, Revenue type and Charging mode of game player. The disclosure of revenue recognition of listed company in the United States and listed company in China of online game revenue, and revenue recognition method of non-listed company in China. From China and the United States accounting standards of revenue recognition request, to analyze the reason of revenue recognition. Combined with revenue recognition of the Asset-liability view and Income-Expense view, trying to find out better revenue recognition in line with the validation of the current Chinese WebGame industry .

The results show that, for the emerging WebGame, according to the point of purchasing the props as revenue recognition point is more in line with the current actual. It can meet the current requirements of accounting standards and easy to operate for listed company, and it will reduce the cost for business, it may be appropriate to avoid fraud for listed company which uses props consumption point as revenue recognition point based on over-caution principle.

The results of this study can provide revenue recognition guide for WebGame company, Guiding the WebGame company does correct accounts according to the regular way. To avoid the loss of country taxes. At the same time, also hope to be able to cause the resonance and the attention from government management department of listed companies. And having a revenue recognition guidance mode for WebGame industry as soon as possible from government management department of listed companies. To clear the obstacles of revenue recognition for WebGame industry listed on the road.

**Key Words: WebGame; Revenue Recognition; Props Consumption**

# 目 录

第一章 绪 论 .....	1
第一节 论文的选题背景 .....	1
第二节 论文研究的框架 .....	2
第三节 创新之处 .....	3
第二章 网页游戏行业发展现状 .....	4
第一节 网页游戏定义及分类 .....	4
第二节 网页游戏行业的产业链 .....	5
第三节 网页游戏市场概况及发展趋势 .....	9
第四节 进入本行业的主要障碍 .....	18
第五节 影响行业发展的有利因素和不利因素及行业利润水平 .....	19
第三章 网页游戏运营模式及收入类型 .....	22
第一节 网页游戏运营模式 .....	22
第二节 网页游戏公司的收入来源 .....	27
第三节 网页游戏的收费方式 .....	28
第四节 网页游戏的充值方式 .....	29
第五节 国内小型网页游戏公司的收入确认方式 .....	30
第四章 国内外上市网络游戏公司收入确认方式分析 .....	31
第一节 海外上市网络游戏公司收入确认方式 .....	31
第二节 国内上市网络游戏公司收入确认方式 .....	37
第三节 国内外上市游戏公司收入确认差异分析 .....	38
第五章 从会计理论角度对网页游戏收入确认进行分析 .....	42
第一节 收入费用观和资产负债观收入确认模式 .....	42
第二节 资产负债观下会计收入确认的要素标准 .....	43
第三节 会计收入确认的质量标准和计量标准 .....	45
第四节 完善现有收入确认标准的思路 .....	47
第六章 结 论 .....	49
第一节 研究主要结论 .....	49
第二节 有待进一步探讨的领域 .....	51
参考文献 .....	52
后 记 .....	54

# Content

<b>Chapter 1 Preface .....</b>	<b>1</b>
Section 1 Background of title selection .....	1
Section 2 Content and the framework of the study .....	2
Section 3 Renovation.....	3
<b>Chapter 2 Current situation of the development of webpage game industry .....</b>	<b>4</b>
Section 1 Definition and classification of WebGame .....	4
Section 2 WebGame industry Chain .....	5
Section 3 General situation and development trend fo WebGame .....	9
Section 4 The main obstacle to this industry .....	18
Section5 The favorable factorts and unfavorable factors that affect the development of the industry,and the the profit level .....	19
<b>Chapter 3 WebGame operation mode and the type of income .....</b>	<b>22</b>
Section 1 WebGame operation mode .....	22
Section 2 WebGame company income .....	27
<b>Section 3 WebGame charging method.....</b>	<b>28</b>
Section 4 WebGame charging way .....	29
Section 5 Revenue recognition method forsmall WebGame company. ....	30
<b>Chapter 4 Analysis the revenue recognition for listed company in overseas and domestic .....</b>	<b>31</b>
Section 1 Revenue recognition method of overseas listed company .....	31
Section 2 Revenue recognition method of domestic listed company .....	37
Section 3 Revenue difference analysis for overseas and domestic listed company .....	38
<b>Chapter 5 Analysis of webgame revenue recognition from the veiw of accounting theory .....</b>	<b>42</b>
Section 1 Revenue recognition method based on Income-expense view .....	42
Section 2 Revenue recognition method based on Asset-liability view .....	43
Section 3 The quality standard and measurement standard of accounting revenue recognition.....	45
Section 4 The idea of improving existing revenue recognition .....	47

<b>Chapter 6 Conclusion .....</b>	<b>49</b>
Section 1 Chief conclusion.....	49
Section 2 Fields needs further research .....	51
<b>Reference .....</b>	<b>52</b>
<b>Postscript .....</b>	<b>54</b>



## 第一章 绪论

### 第一节 论文的选题背景

在资本市场中,会计收入信息被视为判断公司成长性、帮助投资者有效决策的重要信息。公司财务舞弊的目的多是由于业绩压力,特别是上市公司,为了达到投资者的业绩预期,再融资指标、配合股票市场的价格预期或避免退市等。而选择通过收入来操纵经营业绩达到预期的利润目标,是很多公司选择的做法。远到 2001 年相继爆发的以安然公司为代表的上市公司会计系列舞弊案,近到这段时间爆出的国内绿大地公司和万福生科公司上市时财务造假,都和收入相关。

我国著名会计学者,现任厦门国家会计学院副院长的黄世忠教授在 2003 年他主编的《会计数字游戏-----美国十大财务舞弊案例剖析》一书中,对美国当时发生的十宗臭名昭著的舞弊大案的舞弊手法进行分析时发现,十家中就有八家在收入确认方面进行操纵<sup>1</sup>。

现行会计收入准则内的缺陷和不同行业会计收入来源的多样性和复杂性,使得会计收入准则的制定在会计界一直被视作一项棘手的会计问题。

网络游戏行业作为一个新兴行业的出现,在我们的日常生活中扮演着越来越重要的角色。其行业收入的实现与传统行业也有着非常大的区别。而随着一批网络游戏公司的做大做强,上市融资成为这些公司发展历程中正在经历的一个重要的过程。受到国内上市条件和相关法律法规的不完善,前几年国内的游戏公司大都选择去美国上市,如盛大,巨人公司等。随着 2009 年国内创业板的推出和国内资本市场近几年的繁荣,加上海外发行的市盈率较低和上市后维护成本偏高,越来越多的网络游戏公司倾向于选择在国内创业板或主板上市。如第一批创业板上市的深圳中青宝公司,2012 年上市的掌趣公司等。目前披露已向证监会递交了上市材料的网络游戏公司还有北京昆仑,苏州蜗牛,上海联众世界等网络公司。对于筹划上市的网络游戏公司,作为新兴产业的互联网行业,其交易都是通

---

<sup>1</sup>黄世忠:《收入操纵的九大陷阱及其防范对策(上)》,《中国注册会计师》2004 年第一期。

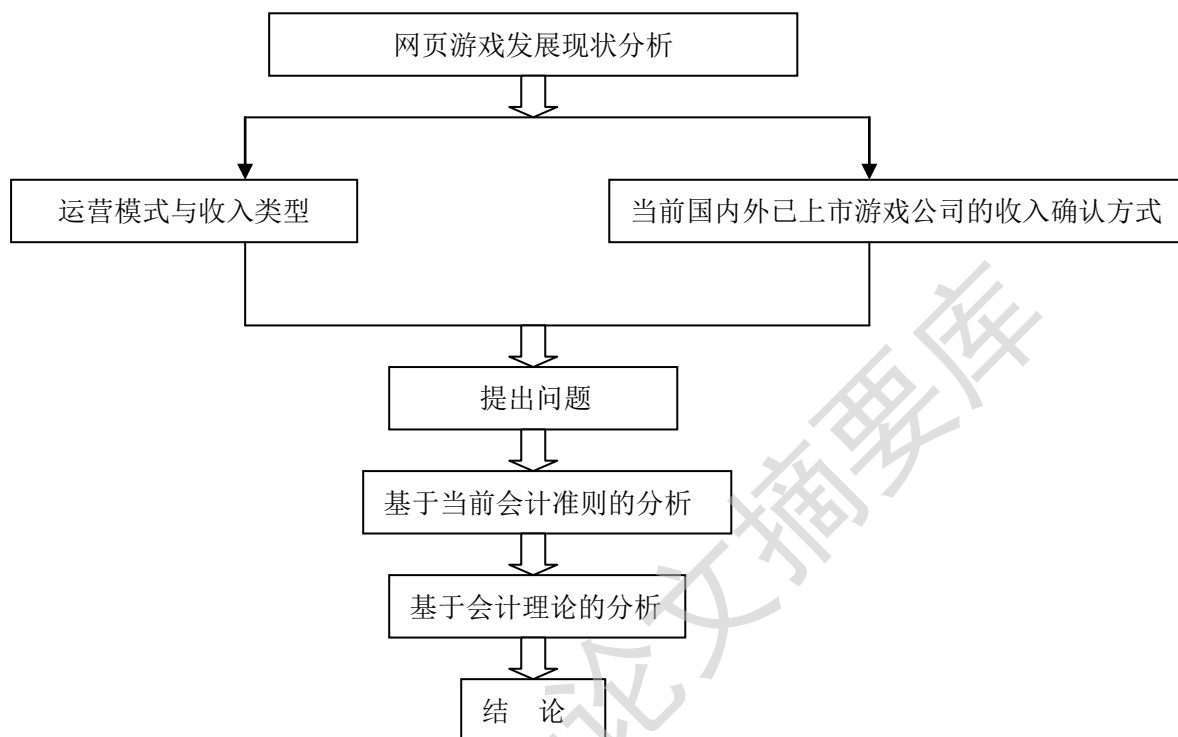
过虚拟世界的互联网来进行，除业绩的稳定性之外，让股民和相关职能机构相信其收入的真实性和收入确认时点的合理性，成为网络游戏公司所要面对的一个重要问题。而收入确认本身就是证监会对 IPO 企业审核的一个重点。

笔者 2011 年年中进入互联网行业从事财务工作，由于所在企业正在筹划国内 IPO 的工作，而笔者的公司自己研发网页游戏的同时，更多的是靠自身平台的优势联运其他游戏开发厂商的网页游戏。在配合券商和会计师准备 IPO 申报工作中碰到的最大问题就是公司游戏收入的确认问题。在我们和证监会的前期沟通过程中，证监会给我们的意见是让我们按照美国上市的游戏公司的收入确认标准来做。而我公司联合运营的网页游戏接近 200 款，同行业中与我公司一样以平台模式在经营的网络公司在运营的游戏一般也在 100 款左右，如果按照美国上市的游戏公司收入确认的标准来做，对网页游戏行业来说是个巨大的挑战。在无数次与券商和会计师的讨论中，使我觉得这是值得深入研究的一个课题。本文研究的目的是试图从会计收入确认的理论角度和网页游戏行业自身的特点，试图找到一个切合点，为这个行业的收入确认提供自己的一些看法。

## 第二节 论文研究的框架

论文从网页游戏的行业发展现状入手，分析这个行业的特点，揭示网页游戏独特的运营特点，收入的类型及玩家的充值方式。比较国内外已上市的网络游戏公司披露出的游戏收入确认方式，结合中国和美国当前的会计准则对收入确认的要求，进行差异分析。同时从会计理论的角度，结合收入费用观和资产负债观下对收入确认的要素差异，分析得出更符合当前中国网页游戏行业收入确认方式。论文的详细框架，见下图 1-1。

图 1-1 论文分析思路



### 第三节 创新之处

论文的研究是从行业现状入手，基于当前行业内的实际做法，结合准则和理论，理论与实践相结合。不拘泥于当前行业内相关公司收入确认的做法，提出更符合行业特点的收入确认方式。

## 第二章 网页游戏行业发展现状

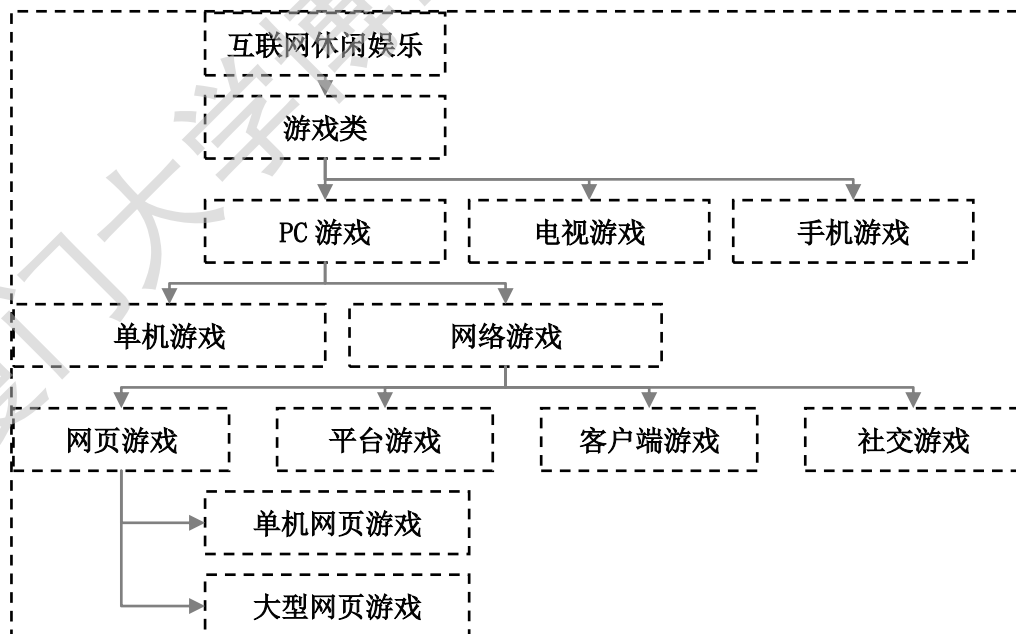
### 第一节 网页游戏定义及分类

网络游戏是指以电子计算机为操作平台，必须依托于互联网进行的、可以供多人同时参与的电脑游戏，网络游戏玩家可以通过与其他玩家之间的互动达到交流、娱乐和休闲的目的。

对于游戏的分类，根据不同的形式有不同的分类，如果根据游戏的载体来进行分类的话，大致可分为三类：基于计算机的 PC 游戏，基于电视的电视游戏，基于手机的手机游戏。

根据目前市场上的网络游戏的特点，参考网络游戏产品的“使用方式”以及“产品形式”，采取复合分类方法，我们大致可以将网络游戏划分为四类：网页游戏（WebGame）、客户端游戏（Client Game）、社交游戏（Social Game）、平台游戏（Platform Game）。见下图 2-1。

图 2-1 游戏的分类



一、网页游戏，又称 Web 游戏，简称页游。是基于 Web 浏览器的网络在线多人互动游戏，玩家不用下载客户端到自己的电脑上，相对大型游戏在玩法和使

用方面较为轻松，只需打开 IE 网页，几秒钟即可进入游戏，不存在机器配置不够的问题，最重要的是关闭或者切换极其方便，迎合了目前上班压力较大，时间比较零碎的上班族，可以在中午休息的片刻或晚上零散的时间玩这种网页游戏。其类型及题材也非常丰富。目前市场上比较有代表性的游戏有《神仙道》，《弹弹堂》，《凡人修真》等。

二、客户端游戏：这种游戏由公司所架设的服务器来提供游戏，而玩家们则是由公司所提供的客户端来连上公司服务器以进行游戏。此类游戏的特征是大多数玩家都会有一个专属于自己的角色(虚拟身份)，而一切角色资料以及游戏资讯均记录在服务端。因此业内通常把这种类型的游戏称为客户端游戏。这类游戏对本地资源消耗多，对硬件条件要求较高，开发时间长、开发费用高。目前市场上比较有代表性的游戏有《魔兽世界》，《征途》，《传奇》等。

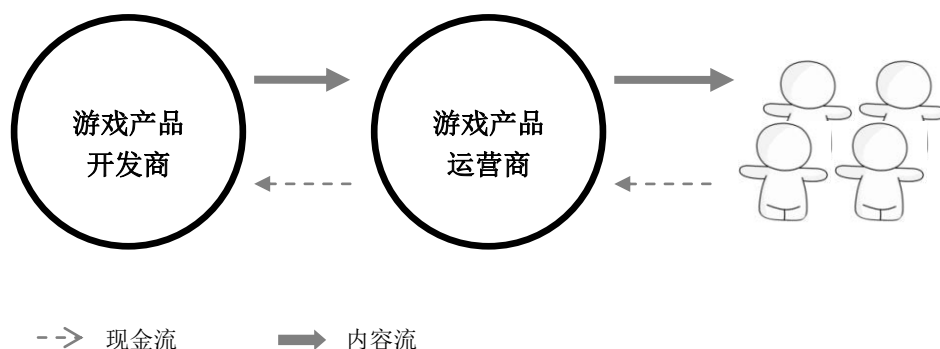
三、平台游戏：该类游戏主要以游戏平台上回合制比赛为主，赢取积分，包括棋牌类、对战类。代表游戏：联众世界的棋牌类游戏、浩方平台的对战类游戏。

四、社交游戏：社交游戏同样具备无客户端，通过浏览器直接游戏的特征，与网页游戏的最大差别是：社交游戏必须依托于社交网络平台进行展开，其游戏中的社会关系继承了专属社交网络平台上的资源，并以此通过游戏娱乐内容展开人与人之间交流。目前市场上比较有代表性的游戏有《开心农场》，《植物大战僵尸》等。

## 第二节 网页游戏行业的产业链

游戏产业链主要包括游戏开发和游戏运营两个领域。见下图 2-2。

图 2-2 游戏的产业链

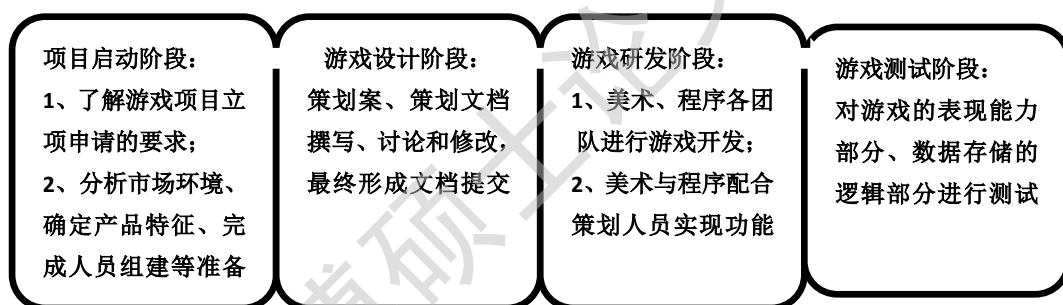


## 一、游戏开发

### 1. 游戏开发主要内容

游戏开发主要包括游戏剧情及玩法策划、软件程序代码开发、美术形象设计和游戏产品测试四个部分，阶段结束后最终形成可商业化运营的产品版本。产品上线运营之后，开发团队将持续进行后续改进，不断推出更新的游戏版本。游戏开发最重要的工作就是游戏策划，主要包括游戏剧情的设计、基本玩法的确定和收费模式的制定。游戏策划的优劣直接决定了游戏质量的高低，也决定了游戏的生命周期，因此各游戏开发商都非常注重游戏策划工作，对优秀的策划人才争夺竞争激烈。见下图 2-3。

图 2-3 游戏开发流程



游戏开发阶段最核心的技术是游戏引擎，是用于控制所有游戏功能的主程序，它通过将游戏中的剧情、关卡、美工、音乐、操作等元素捆绑在一起，在后台指挥他们同步、有序的工作，按功能区分主要包括物理引擎、声效引擎和图像渲染引擎等。目前，在商业化中使用较多的是 Epic 公司的 Unreal（第四代）、Box2D、Corona、Unity、Cocos2D、Leadwerks Engine、Essenthel Engine 和 Gamemaker。我国游戏开发商的引擎来源主要有授权取得、根据开源引擎修改和完全自主开发三种方式，但由于起步较晚，总体水平与欧美日韩等发达国家相比仍有一定差距。

### 2. 游戏开发运作模式

游戏开发在组织结构上主要采用扁平化团队运作模式，开发团队涵盖了游戏策划、代码编写和美术形象设计等专业人才，具有一定规模的开发团队还同时配备了测试和运营等人员，保证游戏不存在重大质量问题。

游戏开发在发展战略上逐步向下游运营领域渗透,由于游戏开发商具有较多自主研发的优秀游戏产品,在运营领域可以获得稳定优质的游戏资源。

## 二、游戏运营

### 1. 游戏运营主要内容

游戏运营是指搭建游戏上线的软硬件环境,为用户提供游戏服务,通过道具收费、时间收费等模式获取收入的活动。为了更好的推广游戏产品,游戏运营还包括游戏产品市场宣传、运营指标监控、用户行为分析和消费数据挖掘等各项增值内容。优秀的运营企业同时还提供完善的游戏咨询服务,帮助游戏开发商更好的改进游戏产品。游戏运营的重点在于充分利用市场规律和运营经验,积累平台自有用户群,提高平台浏览量和市场关注度,在增加游戏运营收入的同时,降低运营成本,实现“开源节流”。

游戏运营阶段的核心技术更多体现在“软实力”上,即游戏运营经验的积累。通过低成本引入用户、提高游戏推广效率、维持用户黏性、保持各项运营指标的增长,这些运营目标的实现都必须依赖平台的运营经验。经过多年的发展,我国游戏运营水平得到大幅提高,逐步从粗犷式运营向精细化运营转变,通过综合运用数据挖掘、用户行为分析、营销效果动态跟踪等手段,不断提高运营效率和效果,总体水平已超国外同行。

### 2. 游戏运营运作模式

游戏运营商在获得游戏资源上主要采用以下几种运作模式:见下表 2-1。

表 2-1 游戏运营商的运作模式

游戏来源	合作方式
独立开发商	开发商向运营商提供游戏资源,运营商向开发商支付分成
自主开发	运营商自身也是开发商
其他运营商	其他开发商在获得游戏独家代理权后,转授权

游戏运营在发展战略上逐步向上游开发领域渗透,运营商通过组建研发团队、

并购开发企业等方式,形成自己的游戏研发体系,同时借助运营领域的相关经验,不断完善自主开发产品,更好的满足市场需求。

### 三、 游戏产业与上下游之间的关系

游戏行业上下游涉及多个行业,具体关系见下表 2-2:

表 2-2 游戏行业上下游的关系

行业名称	与游戏行业关系	与网络游戏行业的关联性
电信业	上游行业	为游戏运营提供电信服务
	下游行业	玩家通过电信渠道进行游戏充值和进行游戏
IT 产业	上游行业	为游戏产品开发和运营提供硬件和软件
传媒产业	下游行业	为游戏推广提供广告宣传服务
展览业	下游产业	举办各类游戏展会
电子商务	下游行业	提供游戏充值服务和衍生产品电子销售渠道
零售业	下游行业	提供游戏产品的实体销售渠道
制造业	下游行业	获得游戏企业的授权,生产、销售游戏产品

一方面,游戏行业的发展,带动了相关行业的发展。根据中国版协游戏工委发布的《2011 年中国游戏产业调查报告》显示,2011 年,电信业务受 PC 网络游戏带动产生的直接收入达 466.0 亿元人民币,比 2010 年增长了 15.0%;IT 行业由此产生的直接收入达 155.4 亿元人民币,比 2010 年增长了 11.0%,此项收入的主要来源是 PC、网络游戏服务器、网络及存储产品、软件及服务;出版和媒体行业产生的直接收入达到 111.8 亿元人民币,比 2010 年增长了 30.0%,其主要来源是相关网络媒体与杂志书籍的广告销售收入<sup>1</sup>。网络游戏对相关产业的贡献见下图 2-4。

<sup>1</sup> 中国版协游戏工委,2011 年中国游戏产业调查报告



Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to [etd@xmu.edu.cn](mailto:etd@xmu.edu.cn) for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库